



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Recurso nº. : 127.165  
Matéria: : CSL – Ex.: 1996  
Recorrente : JABUR TOYOPAR IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : DRJ - CURITIBA/PR  
Sessão de : 07 de novembro de 2001  
Acórdão nº. : 108-06.739

**PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS**  
– A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria , do ponto de vista constitucional.

**PAF - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS** – Incabível a discussão de que a norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, por força de exigência tributária, as quais deverão ser observadas pelo legislador no momento da criação da lei. Portanto não cogitam esses princípios de proibição aos atos de ofício praticado pela autoridade administrativa em cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico, mesmo porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO** – A partir de abril de 1995, exercício de 1996, para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, poderá reduzido em no máximo trinta por cento (30%) pela compensação da base de cálculo negativa de períodos anteriores.

**JUROS DE MORA E TAXA SELIC** - Incidem juros de mora e taxa Selic, em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

**MULTA DE OFÍCIO** - Nas infrações às regras instituídas pelo direito fiscal cabe a multa de ofício. É penalidade pecuniária prevista em lei, não se constituindo em tributo. Incabível a alegação de inconstitucionalidade, baseada na noção de confisco, por não se aplicar o dispositivo constitucional à espécie dos autos.

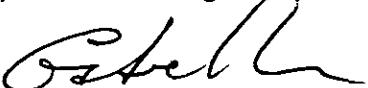
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por JABUR TOYOPAR IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

*Gel S*

Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº. : 108-06.739

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº. : 108-06.739

Recurso nº. : 127.165  
Recorrente : JABUR TOYOPAR IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

JABUR TOYOPAR IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade singular, que julgou procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls. 79/81 para a Contribuição Social Sobre o Lucro, formalizado em R\$ 24.042,56 referentes às diferenças verificadas na apuração dos meses de abril, maio, novembro e dezembro de 1995, conforme demonstrativo de fls.77.

Decorre o lançamento de revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica no exercício de 1996, onde foi detectada a compensação de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores na apuração da Contribuição Social Sobre o lucro líquido em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado, inobservado os preceitos dos artigos 2º da Lei 7689/88; art. 58 da Lei 8981/95; 12 e 16 da Lei 9065/95.

Impugnação é apresentada às fls. 83/109 onde alega, resumidamente, inobservância de princípios constitucionais consagrados: continuidade da empresa e solidariedade dos exercícios; da vedação da utilização do tributo com efeito de confisco; da irretroatividade da lei e do direito adquirido. A nova lei ao não observar o fato gerador do imposto sobre a renda, teria característica de empréstimo compulsório, em flagrante ilegalidade. Não poderia a lei nova desrespeitar o conceito de lucro insculpido no artigo 189 da lei 6404/76, respaldado no artigo 110 do CTN, sob pena de

Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº. : 108-06.739

mutilar a contabilidade da empresa, implicando em tributação do patrimônio. Cita doutrinadores e juristas.

A ação fiscal alterou resultados de exercícios alcançados pela decadência, repercutindo no lançamento ora contestado. Reclama da multa (confiscatória) e dos juros calculados com taxa Selic. Pede compensação de Imposto de Renda Retido na Fonte em sua declaração de 1995, pelos mesmos índices aplicados à autuação.

Resume o pedido, dizendo improcedente o lançamento suportado nas Leis 8981 e 9065/1995, para os prejuízos fiscais e compensação de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro.

A decisão monocrática às fls. 132/140 julga procedente o lançamento. Fundamenta a decisão, primeiramente, dizendo que a lei nova não impediu a compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores, nem proibiu o seu aproveitamento futuro. Seu mandamento é para o período em apuração, impondo o limite para compensação neste momento. "*Não é a base de cálculo acumulada de períodos anteriores que não pode ser integralmente compensada, mas sim o lucro líquido ajustado que, na apuração da base de cálculo da CSLL, não pode ser reduzido, pela absorção da base de cálculo negativa acumulada, em mais de 30% do seu valor*".

Opõe às arguições de ilegalidade e constitucionalidade, a atividade vinculada de aplicador e julgador tributário, segundo artigo 142 do CTN. À decadência, rebate informando que os ajustes se referem ao ano calendário de 1995. E mesmo se assim não fosse o prazo decadencial das contribuições é de 10 anos, segundo artigo 45 da Lei 8212/1991.

A aplicação da multa e juros, seguiram o comando da lei, nada havendo a ser reparado. Quanto ao pedido de compensação, a competência para seu

Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº. : 108-06.739

conhecimento, é determinada no artigo 2º da Portaria SRF 4.980 de 04/10/1994 e deve seguir o comando das Instruções Normativas SRF 21/1997 e 73, de 15/09/1997.

Ciência da decisão em 23 de fevereiro de 2001, recurso interposto em 22 de março seguinte (fls.121/146). Narra os fatos, registrando a irresignação com a decisão atacada.

Quanto ao direito, reclama da inobservância do conceito de lucro no direito privado e o alcance do artigo 110 do CTN. A Lei 6404/76 em seu artigo 189 definira o que seria lucro societário. As leis 8981 e 9065/1995 alterara esta conceituação. Os princípios da continuidade da empresa e da solidariedade dos exercícios, da irretroatividade e do direito adquirido foram mutilados. Também esquecida a vedação constitucional da utilização do tributo como confisco. O fato gerador do imposto sobre a renda, não mais se reportara ao inciso III do artigo 153 da Constituição Federal e artigo 43 do CTN, tendo feições de empréstimo compulsório. Nesta linha, cita doutrina e juristas. Transcreve o Acórdão 101-92.617 de 18/03/1999, Relatado por Sebastião Rodrigues Cabral. Repete os argumentos quanto à decadência, multa e juros expeditidos na impugnação, Pede a compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte nos mesmos índices da autuação e cancelamento do auto de infração, resumindo que não fora observado:

- a) "o conceito de lucro no direito privado e o alcance do artigo 110 do CTN;
- b) os princípios de continuidade da empresa e da solidariedade dos exercícios;
- c) o princípio constitucional da vedação da utilização do tributo com efeito de confisco;
- d) cobrança de empréstimo compulsório sem lei complementar;
- e) o princípio da irretroatividade da lei e do direito adquirido."

Às fls. 148 , formaliza o arrolamento de bens para garantia de instância. Às fls. 149/150, a autoridade preparadora solicita complementação documental. Atendimento às fls.151. Despacho seguinte (fls.152) manda seguir o feito.

É o Relatório.

Processo nº : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº : 108-06.739

## V O T O

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

A recorrente aborda matérias que dizem respeito a legalidade e constitucionalidade de lei. A inconformação decorre de objeto de reserva legal. O poder judiciário já vem admitindo a trava na compensação dos prejuízos e por consequência da base de cálculo negativa da Contribuição Social. Decisões de Tribunais Regionais que apoiavam a tese da recorrente, foram revistas pelo STJ (com abordagem sobre a constitucionalidade dos dispositivos atacados). Este fato fez com que a Primeira Câmara, retificasse decisão anteriormente prolatada (citada nas razões de recurso). O Voto exarado no Acórdão 101-92.732 de 13/07/1999 do Eminente Conselheiro Edison Pereira Rodrigues, baseou-se em julgado do STJ no Recurso Especial no. 188.855 – GO (98/0068783-1) e faz referência expressa ao equívoco anteriormente incorrido, retificando o entendimento daquele Colegiado.

Decisões judiciais bem esclarecem o litígio. Peço vênia para as reproduções seguintes:

*'LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS – (1) Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro , no exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a, no máximo, 30%, tanto em razão da compensação (aproveitamento) de prejuízos, como em razão da compensação de*

*Bd* *Sg*

Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº. : 108-06.739

*base de cálculo negativa da contribuição social (Lei 8981 de 20/01/95 – art. 42 e 58 da lei 9065 de 20/06/1995 – art.12) (2)Esse mecanismo não traduz ofensa aos conceitos de lucro e de renda, pois a lei não tornou defesa a dedução do prejuízo mas apenas traçou as suas regras, Não contém também ofensa ao princípio da anterioridade tributária, pois a MP 812, que se converteu na Lei 8981/95, foi publicada no exercício anterior – 31/12/94. Por fim, não representa ofensa a direito adquirido (ao aproveitamento dos prejuízos e da base de cálculo negativa sem limitação na redução do lucro líquido), pois a modificação da legislação pretérita, no curso do exercício anterior, impediu a sua constituição (aperfeiçoamento). Mandado de segurança denegado(Ac. un. da 2ª Seção do TRF da 1ª R, em 09/04/96 – MS 95.01.36433-0 MG-DJU de 24/06/96, pag. 43.209)*

No mesmo sentido , Acórdão do STJ :

**IMPOSTO DE RENDA – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITAÇÃO –  
AUSENCIA DE OFENSA**

*Embargos de Declaração no Recurso  
Especial no. 198403/PR (9810092011-0)*

*Relator : Ministro José Delgado*

*Ementa:*

*Processo Civil . Tributário . Embargos de Declaração . Imposto de Renda. Prejuízo . Compensação.*

1. *Embargos colhidos para, em atendimento ao pleito da Embargante, suprir as omissões apontadas.*
2. *Os artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 impuseram restrição por via de percentual para a compensação de prejuízos fiscais , sem ofensa ao ordenamento jurídico tributário.*
3. *O artigo 42 da Lei 8981, de 1995, alterou, apenas, a redação do artigo 6º do DL 1598/77 e, consequentemente modificou o limite do prejuízo fiscal compensável de 100% para 30% do lucro real , apurado em cada período-base.*
4. *Inexistência de modificação pelo referido dispositivo no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda, haja vista que tal , no seu aspecto temporal , abrange período de 1º de Janeiro a 31 de Dezembro.*
5. *Embargos acolhidos. Decisão mantida.( DJU 1 de 06/09/99, p. 54).*

Não é possível a prevalência dos conceitos inerentes ao direito comercial frente à legislação tributária ,como pretende a recorrente.

A Lei 9881/1995, limitou expressamente a compensação dos prejuízos acumulados tanto para o imposto de renda, quanto para a contribuição social sobre o lucro. Aliomar Baleiro, no Livro Direito Tributário Brasileiro, trata especificamente dos Limites do predomínio do Direito Privado sobre o Direito Público (Pg. 687):

*Combinado com o artigo 109, o artigo 110 faz prevalecer o império do Direito Privado-Civil ou Comercial – quanto às definições , conteúdo e ao alcance dos institutos , conceitos e formas daquele Direito, sem prejuízo de o Direito Tributário modificar-lhes os efeitos fiscais” (Destaca-se)*

*CJ*

*JP*

Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº. : 108-06.739

É apenas sobre esses efeitos que a lei incide. O que trouxe de inovação a "trava" para compensação de prejuízo no limite de 30% do lucro apurado, substituiu o limite temporal ( 4 anos) da lei anterior. Em nenhum dos casos há proibição da compensação, apenas formas diferentes de executá-las.

O Princípio da Legalidade é cogente portanto defeso ao administrador interferir na segurança jurídica, na certeza e na confiança que norteiam a interpretação como pretendeu a recorrente. Volto ao Mestre Aliomar Baleiro (pg.685):

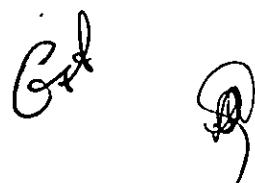
*"A interpretação deve atribuir a qualquer instituto, conceito, princípio ou forma de direito privado os efeitos que lhe são inerentes, ressalvada a alteração oposta pelo legislador tributário" ( Destaca-se).*

Na mesma linha, quanto ao suposto direito adquirido à compensação dos prejuízos anteriormente incorridos, a lição da Prof. Maria Helena Diniz bem o esclarece:

*"O direito adquirido é aquele cujo exercício está inteiramente ligado ao arbítrio de seu titular ou de alguém que o represente, efetivado sob a égide da lei vigente no local e ao tempo do ato idôneo a produzi-lo, sendo uma consequência, ainda que pendente, daquele ato, tendo utilidade concreta ao seu titular, uma vez que se verificaram os requisitos legais para sua configuração  
(...)"*

*A expectativa de direito é mera possibilidade ou esperança de adquirir um direito . Esclarece Pontes de Miranda que a expectativa de direito alude 'a posição de alguém em que se perfizeram elementos de suporte fático, de que sairá fato jurídico, produtor de direitos e outros efeitos, porém ainda não todos os elementos do suporte fático: a norma jurídica, a cuja incidência corresponderia o fato jurídico, ainda não incidiu, porque suporte fático ainda não há ' .( Lei de Introdução ao Código Civil Interpretada, 3ª edição. Saraiva, S.P, 1997 P.186)*

O argumento de que o lançamento ajustara períodos-base já alcançados pela decadência, não prospera. O valor do saldo das bases de cálculo negativas de períodos anteriores, informado para o mês de janeiro de 1995 é de R\$ 599.255,00 (fls.42 linha 04 do quadro 30 da DIRPJ/ 1996). O autuante parte do valor de R\$ 599.285,85 (fls. 71), o que representa uma diferença de R\$ 30,85 (favorável ao contribuinte) A mesma diferença permanece no mês de fevereiro. Para março e abril, a diferença é de R\$ 5,94. A partir deste mês, começa o lançamento por força do limite percentual de compensação imposto nas leis 8981 e 9065/1995, não observado pela recorrente. Registra-se a irrelevância das diferença e a coincidência dos valores



Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº. : 108-06.739

oriundos das demais declarações. Como exemplo cito às fls.7, declaração prestada para o exercício de 1993, referente ao saldo negativo da CSLL para o 2º semestre de 1992, mesmo valor tomado na ação fiscal as fls.67. Como a recorrente não diz a qual período quer se referir e nos autos não é possível vislumbrar a sua tese, falecem os argumentos nesta preliminar, oferecida como mérito.

O lançamento resulta de procedimento de ofício, onde foram detectadas inexatidões, compelindo a exigir-se multa de ofício. Ao caso, aplicável o percentual previsto no artigo 44, I da Lei 9430/1996 (**multa de ofício**). A rigor, seria aplicável , o artigo 4º, inciso I da Lei 8218/1991, onde é prevista multa de ofício de 100%. Contudo, devido ao disposto no artigo 106, II, c, da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) houve redução para 75% (princípio da retroatividade benigna). O inciso I do ADN nº. 1, de 07 de Janeiro de 1997, determina:

*I – as multas de ofício e de mora a que se referem os artigos 44 e 61 da Lei 9430/1996, respectivamente, aplicam-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados e aos pagamentos de débitos para com a União, efetuados a partir de 1º de Janeiro de 1997, independentemente da data de ocorrência do fato gerador.*

Como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional, não compete a autoridade fiscal, nem ao julgador administrativo, determinar outros percentuais, por não ser possível o desvio do comando da norma. Deste modo, não se pode alegar que a cobrança da multa de ofício contrarie dispositivos da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional.

Os juros de mora independem de formalização através de lançamento e serão devidos sempre que o principal estiver sendo recolhido a destempo. A taxa SELIC, não fere princípios constitucionais, à vista das disposições contidas no Código Tributário Nacional onde, o artigo 161 assim dispõe:

*"O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora., seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta lei ou em lei tributária".*

*Parágrafo Primeiro - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados a taxa de 1% ao mês*

Processo nº. : 10930.002649/99-21  
Acórdão nº. : 108-06.739

O legislador ordinário, face a esta permissão fixou taxas de juros diversas. Na SELIC, os juros são cobrados em equivalência à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia, onde o governo cobra o mesmo juro que paga, não havendo qualquer ilegalidade nessa operação.

O Prof. Leon Frejda Szklarowsky (apud Bernardo Ribeiro de Moraes, Compêndio de Direito Tributário, 3<sup>a</sup> Edição, Forense, pag. 583) explica:

*"na aplicação dos juros de mora, mister se faz lembrar a distinção entre vencimento da dívida e exigibilidade da mesma. O vencimento do crédito tributário tem seu momento certo e dele se deve os juros de mora. Há hipóteses em que o crédito tributário, mesmo vencido, apresenta-se ainda inexigível (v.g. casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário) que não tem o condão de suprimir o pagamento do crédito tributário com os acréscimos legais, inclusive com o valor dos juros de mora. Em outras palavras, os juros são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança (exigibilidade) esteja suspensa".*

Os juros, são resarcimento, devidos a partir da lei, visando reparar dano pelo atraso no adimplemento da obrigação. Suas taxas, a partir de 1º de Abril de 1995, tem amparo legal no artigo 13 da Lei 9065 de 1995 e para o ano calendário de 1997, nos artigos 6º parágrafo 2º da lei 9430/1996. Não procede portanto, o argumento de que a cobrança de juros de mora da forma proposta na autuação teria característica confiscatória, posto que, sua autorização de cobrança decorre do comando do parágrafo 1º do artigo 161 do CTN, quando determina: ... "se a lei não dispuser de modo diverso". Onde, a Lei Maior, remete o legislador ordinário à possibilidade de fixar taxas diferentes, usando o poder discricionário outorgado, a fim de implementar políticas de moeda e crédito frente ao ambiente macroeconômico.

Este Colegiado também não é competência para conhecer o pedido de compensação de tributos, como bem reconheceu a autoridade singular. Pelo exposto, meu Voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro 2001

  
Ivete Malaquias Pessoa Monteiro